

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO-ECONÔMICO**

**POR QUÊ ALGUMAS PESSOAS JURÍDICAS SÃO OBRIGADAS
A SE ENQUADRAR NA FORMA DE TRIBUTAÇÃO DO
LUCRO REAL E OUTRAS A FAZEM POR OPÇÃO.**

SIMONE MARTINS PEREIRA

Florianópolis, novembro de 1997.

UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA
CENTRO SÓCIO-ECONÔMICO

**POR QUÊ ALGUMAS PESSOAS JURÍDICAS SÃO OBRIGADAS
A SE ENQUADRAR NA FORMA DE TRIBUTAÇÃO DO
LUCRO REAL E OUTRAS A FAZEM POR OPÇÃO.**

SIMONE MARTINS PEREIRA

Monografia apresentada ao
Curso de Graduação em
Ciências Contábeis, da
Universidade Federal de Santa
Catarina

Florianópolis, novembro de 1997.

**POR QUÊ ALGUMAS PESSOAS JURÍDICAS SÃO OBRIGADAS
A SE ENQUADRAR NA FORMA DE TRIBUTAÇÃO DO LUCRO REAL
E OUTRAS A FAZEM POR OPÇÃO**

AUTOR: ACADÊMICO(a). SIMONE MARTINS PEREIRA

Esta monografia foi apresentada como trabalho de conclusão no curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a nota média de 9,0.. atribuída pela banca constituída pelos professores abaixo nominada.

Florianópolis, 01 de dezembro de 1997.

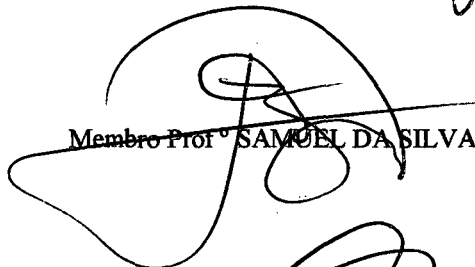


Prof^a. MARIA DENIZE HENRIQUE CASA GRANDE
Coordenadora de Monografia do CCN

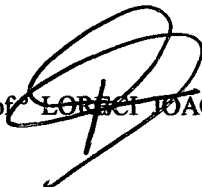
Professores que compuseram a banca:



Presidente Prof^o ALEXANDRE ZOLDAN DA VEIGA



Membro Prof^o SAMUEL DA SILVA MATTOS



Membro Prof^o LORECI JOAO BORGES

AGRADECIMENTOS

Um fator de relevância, no desenvolvimento da presente monografia, é a contribuição assídua dos amigos que é quem nos ajuda e dá forças para prosseguirmos nesta jornada.

Contribuição no sentido de orientação, diálogo, compreensão, incentivo, possibilitando a realização desta monografia.

Sendo assim, se faz necessário os devidos agradecimentos:

A Deus, por dar a vida.

Aos meus pais Domingos e Izabel por toda a educação, amor, estímulo e apoio.

Aos meus irmãos Emersom, Cíntia e Joice por compartilhar o meu ideal, e me incentivando a prosseguir.

A meu marido Alexandre que por vezes deixei de lhe dar a devida atenção.

Ao professor Alexandre Zoldan da Veiga pela orientação dada durante as atividades deste trabalho.

A professora Eliane Wagenfuhr, pela revisão ortográfica.

Enfim, aos professores, colegas de curso, amigos e a todos que direta ou indiretamente, contribuíram para a conclusão da presente monografia.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO

CAPÍTULO I

1.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS	9
1.2 OBJETIVOS	
1.2.1 Objetivo Geral.....	9
1.2.2 Objetivo Específico	10
1.3 METODOLOGIA DA PESQUISA	
1.3.1 Metodologia Aplicada	10
1.3.2 Limitação da Pesquisa	10

CAPÍTULO II

2 – DEFINIÇÕES DE IMPOSTOS

2.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS	11
2.2 OBRIGATORIEDADE AO LUCRO REAL	11
2.3 FORMAS DE TRIBUTAÇÃO	
2.3.1 Lucro Presumido	13
2.3.1.1 Base de Cálculo	14
2.3.1.2 Da opção	14
2.3.2 Lucro Real	15
2.3.2.1 Forma de Pagamento	16
2.3.2.2 Alíquota e Adicional de Imposto	16
2.3.2.3 Base de Cálculo	16
2.3.2.4 Variação da UFIR	17
2.3.3 Regime de Estimativa	18
2.3.3.1 Receita Bruta	18
2.3.3.2 Ganhos de Capital e Demais Receitas	19
2.3.3.3 Alíquotas do Imposto	19
2.3.3.3.1 Adicional do imposto devido.....	19
2.3.3.4 Obrigatoriedade ao lucro real	20
2.3.3.5 Deduções do Imposto Devido	20
2.3.3.6 Suspensão ou redução do imposto devido	21

2.3.3.7 Formas de pagamento	21
2.3.3.8 Prazo de recolhimento do imposto	21
2.3.3.8.1 Juros incidentes	22
2.3.3.9 Incorporação, fusão ou cisão	22
2.4 CONSIDERAÇÕES GERAIS	23

CAPÍTULO III

3 - EXERCÍCIOS

3.1 CONSIDERAÇÕES INICIAIS	24
3.2 APURAÇÃO DO LUCRO REAL	25
3.3 ELABORAÇÃO DE EXERCÍCIOS	27
3.3.1 Exercício 1	28
3.3.2 Exercício 2	31
3.3.2.1 Quadro Comparativo	41
3.4 CONSIDERAÇÕES GERAIS	41

CONCLUSÃO	43
-----------------	----

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	45
----------------------------------	----

SABEDORIA

De nada adianta tentarmos atingir
o próximo, com palavras filosóficas
ou bem ditas,
se, ao mesmo tempo, você desconhece
sua própria filosofia de vida.

As estrelas do céu são a
esperança de um lindo amanhecer.
E o sol com todo seu brilho
e esplendor nos dá a certeza
de um belo dia.

A sabedoria não pertence somente
aos sábios e filósofos.
Mas sim a todo aquele que busca,
nas palavras sábias, a calma espiritual.
E a paz como meta fundamental.

Luciano Cascaes

INTRODUÇÃO

Pesquisa Bibliográfica sobre a Lei nº 9430/96, que a partir de 1º de janeiro de 1997 regulamenta as Pessoas Jurídicas tributadas pelo Lucro Real e Incisos do art. 36 da Lei nº 8981/95, o qual obriga a Pessoa Jurídica que se enquadra num destes Incisos a apresentar a declaração com base no Lucro Real.

Existem duas formas de Tributação para Pessoa Jurídica: Lucro Presumido e Lucro Real, ou seja, a Pessoa jurídica não obrigada ao Lucro Real, pode optar entre ambos.

O trabalho a ser desenvolvido, apresentará as formas de tributação, base de cálculo, taxas e alíquotas utilizadas para apurar o Imposto de Renda e Contribuição Social, formas de pagamento e algumas despesas dedutíveis e indedutíveis.

Serão desenvolvidos exercícios práticos, de empresas fictícias sobre o lucro Real, em que serão feitas comparações entre os métodos de se calcular os IMPOSTOS através de Simulação de dados, como receitas e despesas, adições e exclusões, observando-se a maneira mais econômica e vantajosa para a empresa.

CAPÍTULO I

1.1 – CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Lucro Real é uma das formas de tributação, sendo que umas empresas são obrigadas, e outras a fazem por opção.

O trabalho a ser desenvolvido, apresentará a base de cálculo, formas de pagamento, quais as taxas e alíquotas utilizadas para apurar o Lucro Real, além de exercícios práticos, através de simulação de dados, como, receita e despesa, adições e exclusões de uma empresa fictícia.

1.2 - OBJETIVOS

1.2.1 - Objetivo Geral

Realizar um estudo bibliográfico com o objetivo de demonstrar o Regime de Tributação do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas pelo critério de tributação LUCRO REAL.

1.2.2 - Objetivo Específico

- 1 – demonstrar as empresas obrigadas à tributação pelo Lucro Real;
- 2 - formas de tributação da pessoa jurídica;
- 3 – as despesas dedutíveis e indedutíveis;

1.3 - METODOLOGIA DA PESQUISA

1.3.1 - Metodologia Aplicada

O presente trabalho será desenvolvido a partir da coleta de fontes bibliográficas e documentais.

Concluída a fase de coleta, leitura e seleção de dados ,será elaborado a análise das mesmas que possibilitará a obtenção das conclusões necessárias para a resolução dos problemas levantados e que os objetivos estipulados sejam alcançados.

1.3.2 - Limitação da Pesquisa

O desenvolvimento da pesquisa está limitado ao cronograma estipulado e aos objetivos propostos.

CAPÍTULO II

2.1 - CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Algumas Pessoas Jurídicas são obrigadas a submeterem-se a forma de tributação lucro real . As empresas não incluídas nesta obrigatoriedade, poderão optar entre o próprio lucro real ou pelo lucro presumido, verificando formas de pagamento de ambos, percentuais conforme a atividade da empresa, vantagens e desvantagens, deduções e outros.

2.2 – OBRIGATORIEDADE AO LUCRO REAL

É no art. 36 da Lei n.º 8981/95, alterado pelo art.1º da Lei nº 9065/95, art. 36 da Lei nº 9249/95 e art. 58 da Lei nº 9430/96, que tem-se especificado a Pessoa Jurídica que é obrigada a submeter-se à tributação com base no Lucro Real para o ano calendário de 1997, são elas:

- I - cuja receita total, no ano-calendário anterior tenha sido superior a R\$12.000.000,00 ou a R\$ 1.000.000,00 multiplicado pelo nº de meses daquele ano, quando inferior a 12 meses;
- II - constituídas sob forma de sociedade por ações de capital aberto;
- III - cujas atividades sejam de instituições financeiras ou equiparadas;
- IV - que se dediquem a compra e venda, loteamento de terrenos, incorporação ou construção de imóveis e a execução de obras da construção civil;
- V - que tenham sócio ou acionista residente ou domiciliado no exterior;
- VI - constituídas sob qualquer forma societária, de cujo capital participem entidades da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal;
- VII - que sejam filiais, sucursais, agências ou representações, no país, de pessoas jurídicas com sede no exterior;
- VIII - que, autorizadas pela legislação tributária, queiram usufruir de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto de renda;
- IX - que, no decorrer do ano-calendário, tenham suspenso ou reduzido o pagamento do imposto, na forma do art. 35 da Lei n 8981/95;
- X - cuja receita decorrente da venda de bens importados seja superior a 50% da receita bruta da atividade, nos casos em que esta for superior a R\$ 1.200.000;
- XI - empresas de factoring;

2.3 - FORMAS DE TRIBUTAÇÃO

Existem duas formas de tributação Pessoa Jurídica: LUCRO PRESUMIDO e LUCRO REAL. Neste pode-se calcular o imposto anual, trimestral, período em curso e usar o método da estimativa, mensalmente.

2.3.1 - Lucro Presumido

No LUCRO PRESUMIDO a empresa recolhe trimestralmente o imposto de renda e a contribuição social, sobre o lucro. A empresa pode recolher durante o ano por estimativa, com cálculos idênticos ao lucro presumido, mas neste caso mensalmente.

A opção por esta forma de tributação, se dá com o pagamento, em abril, da primeira ou única quota do imposto devido, correspondente de Janeiro a Março (§1 do art. 26 da lei nº 9430/96), e que poderá ser alterada, até a entrega da declaração de rendimentos.

A apuração do Lucro Presumido é feita trimestralmente, encerrada nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário. Os percentuais para o cálculo são fixados conforme a atividade da empresa, sobre a receita bruta do trimestre, sendo o resultado acrescido de outras receitas, rendimentos e ganhos de capital.

O IPI não compõe a receita bruta. Já as vendas canceladas e os descontos concedidos incondicionalmente, devem ser excluídos da base de cálculo do Imposto de Renda, enquanto que Icms que é um imposto incidente na venda de mercadorias fará parte da receita bruta.

2.3.1.1 – Base de Cálculo

Os percentuais, conforme a atividade da empresa, são os seguintes:

I - 8% na venda de mercadorias e produtos;

II - 1,6% na revenda para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

III - 16% na prestação de serviços de transportes, exceto o de carga;

IV - 8% na prestação de serviços de transportes de carga;

V - 32% na prestação de demais serviços, exceto os hospitalares;

VI - 16% na prestação de serviços das pessoas jurídicas com Receita Bruta Anual de até R\$ 120.000, exceto hospitalares, de transporte e de profissões regulamentadas.

No Lucro Presumido, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto de renda apurado no mês ou trimestre, o imposto de renda pago ou retido na fonte sobre as receitas que integram a base de cálculo correspondente, ou seja, os incentivos fiscais de dedução do imposto, relativos ao Programa de Alimentação do Trabalhador- PAT, Vale- Transporte e Atividade Audiovisual.

2.3.1.2 – Da opção

A pessoa jurídica que optar por esta forma de tributação não precisará, obrigatoriamente, manter a escrituração contábil nos termos da legislação comercial, desde

que escrete os recebimentos e os pagamentos ocorridos em cada mês no Livro Caixa, inclusa a movimentação bancária. (art.45 da Lei nº 8981/95).

A opção pelo Lucro Presumido, só poderá ser feita pela pessoa jurídica que não se enquadrar em nenhum dos impedimentos relacionados no art. 36 da Lei nº 8981/95, citados anteriormente.

2.3.2 – Lucro Real

O LUCRO REAL pode ser tributado de duas formas: trimestral ou anual.

No LUCRO REAL TRIMESTRAL, o lucro do trimestre anterior não pode ser compensado com o prejuízo fiscal de trimestres seguintes, ainda que dentro do mesmo ano calendário. O prejuízo fiscal de um trimestre só poderá reduzir até o limite de 30% do lucro real dos trimestres seguintes. (Hiromi Higuchi, 1997, p.21).

O LUCRO REAL MENSAL (em 1996) ou trimestral (a partir de 1997), não traz uma só vantagem mas traz muitas desvantagens como a da limitação na compensação dos prejuízos fiscais e a possibilidade de cometer mais infrações fiscais.

As poucas empresas que em 1996, apuraram o lucro real mensal, exerceram essa opção por desconhecimento das desvantagens. O mesmo só traz desvantagens também para a Receita Federal, porque dificulta a fiscalização e o processamento das declarações e eleva o custo desse processamento, mas tratando-se de órgão público, essa questão não é relevante.

2.3.2.1 – Forma de Pagamento

Já as pessoas jurídicas que optarem pela apuração do lucro real anual terão que pagar, mensalmente, o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro calculados por estimativa. Podendo a estimativa ser substituída pelos valores apurados no período em curso (balancetes mensais acumulados, com ajustes fiscais). O imposto e a contribuição sobre as operações do mês terão que ser pagos até o último dia útil do mês seguinte. (Hiromi Higuchi, 1.997, p.22).

2.3.2.2 – Alíquota e Adicional de Imposto

A alíquota do imposto de renda continua em 15% e a do adicional em 10%, mas o pagamento do adicional terá que ser feito mensalmente sobre a parcela do lucro estimado que exceder R\$ 20.000, multiplicado pelo número de meses do período em curso.

EX: Do dia 01.01.X0 até o dia 30.04.X0 = Se a base de cálculo ultrapassar R\$ 80.000, incidirá adicional de 10%.

2.3.2.3 – Base de Cálculo

A base de cálculo do imposto de renda a ser pago mensalmente é o resultado do somatório de percentual aplicado sobre a receita bruta do mês, acrescido de ganhos de

capital, demais receitas e resultados positivos, excetuados os rendimentos ou ganhos tributados como de aplicações financeiras. Os percentuais aplicáveis sobre a receita bruta variam de acordo com a atividade da pessoa jurídica e que constam da art. 15 da Lei nº 9.249/95 :

I - 8% na venda de mercadoria e produtos;

II - 1,6% na revenda para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

III- 16% na prestação de serviços de transporte, exceto o de carga que é 8%;

IV - 16% para as instituições financeiras e equiparadas;

V - 16% na prestação de serviço em geral pelas pessoas jurídicas com receita bruta anual até R\$ 120.000, exceto serviços hospitalares , de transporte e de profissões regulamentadas (art. 40, Lei n 9.250/95);

VI - 32% na prestação de demais serviços.

2.3.2.4 – Variação da UFIR

A Lei 9.430/96 determina que a partir de 01.01.97 a variação da UFIR seja efetuada em períodos anuais e que os valores pagos a título de antecipação do Imposto de Renda e Contribuição Social sobre o lucro sejam compensados pelo valor original, o que não acontecia em anos anteriores, ou seja, o § 4º do artigo 37 da Lei nº 8.981/95 permitia a atualização monetária do I.R. retido na fonte ou pago pelo contribuinte, para compensação do imposto apurado no encerramento do ano-calendário.

2.3.3 – Regime de Estimativa

É através do art. 2º da Lei nº 9.430, de 27.12.96 (DOU de 30.12.96), que regulamenta a pessoa jurídica sujeita a tributação com base no lucro real, e que poderá optar pelo pagamento do imposto, em cada mês, determinado sobre a base de cálculo estimada, mediante percentuais (8% para comércio e 32% sobre serviços e após aplicação 15% para o cálculo do imposto de renda e para a contribuição social 12% sobre a base de cálculo e após aplicação de 8%), aplicados mensalmente sobre a receita bruta (art.15 da Lei nº 9.249/95, § 1º e 2º do art.29 e arts. 30, 32, 34 e 35 da lei 8.981/95 com alterações da Lei nº 9.065/95).

2.3.3.1 – Receita Bruta

É o art. 31 da lei nº 8.981/95 que define a receita bruta das vendas e serviços, como sendo o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.

Não se incluem na RECEITA BRUTA:

- vendas canceladas;
- descontos incondicionais;
- impostos não acumulativos, cobrados destacadamente do comprador dos quais o vendedor do bem ou prestador do serviço seja o depositário.

2.3.3.2 – Ganhos de Capital e Demais Receitas

Os ganhos de capital, demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas no parágrafo anterior, serão acrescidos à base de cálculo e terá incidência do imposto de renda e contribuição social.

O disposto não se aplica aos lucros, dividendos ou resultado positivo decorrente da avaliação de investimentos pela equivalência patrimonial.

2.3.3.3 – Alíquotas do Imposto

O imposto a ser pago mensalmente por estimativa, será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, da alíquota de 15% (quinze por cento).

2.3.3.3.1 – Adicional do imposto devido

Ficará sujeita a incidência de adicional 10% (dez por cento) de imposto de renda, a parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais).

2.3.3.4 – Obrigatoriedade ao Lucro Real

A empresa que optar pelo pagamento do imposto pelo regime de estimativa, deverá apurar o lucro real em 31 de dezembro de cada ano, exceto para incorporação, fusão, cisão e/ou extinção da pessoa jurídica, em que cuja apuração da base de cálculo e do imposto de renda devido, se dá na data do evento.

2.3.3.5 – Deduções do Imposto Devido

Para determinar o saldo de imposto a pagar, ou a ser compensado, a empresa poderá deduzir:

- a) incentivos fiscais de dedução do imposto com base na legislação vigente (quanto ao adicional do imposto devido não há quaisquer deduções);
- b) dos incentivos fiscais de dedução e isenção do imposto, calculados com base no lucro da exploração;
- c) do imposto de renda pago ou retido na fonte sobre receitas do lucro real;
- d) do imposto de renda pago por estimativa.

2.3.3.6 – Suspensão ou Redução do Imposto Devido

A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que através de balanços ou balancetes mensais, demonstre que o valor acumulado já pago, excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso, ou que demonstrem nos balanços ou balancetes, a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário.

2.3.3.7 – Formas de Pagamento

A opção pela forma de pagamento do regime da estimativa pelas pessoas jurídicas, será manifestada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou de início de atividade.

2.3.3.8 – Prazo de Recolhimento do Imposto

O imposto devido, apurado pelo regime de estimativa, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se refere.

O imposto apurado em 31 de dezembro será:

- a) pago em quota única, até o último dia útil do mês de janeiro do ano subsequente;

- b) ou pode a Pessoa Jurídica optar pelo pagamento em quota única até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, se positivo, sendo este saldo acrescido de juros.

2.3.3.8.1 – Juros incidentes

O saldo do imposto a pagar será acrescido de juros calculados à taxa referencial do SELIC – Sistema Especial de Liquidação e Custódia, para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir de 1º de fevereiro até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de 1º no mês do pagamento.

2.3.3.9 – Incorporação, Fusão ou Cisão

INCORPORAÇÃO é a operação pela qual uma ou mais sociedades são absorvidas por outra, que lhes sucede em todos os direitos e obrigações (art. 227, lei nº 6.404/76).

FUSÃO é a operação pela qual se unem duas ou mais sociedades para formar sociedade nova, que lhes sucederá em todos os direitos e obrigações (art. 228, lei nº 6.404/76).

CISÃO é a operação em que a companhia transfere parcelas do seu patrimônio para uma ou mais sociedades, constituídas para esse fim ou já existentes, extinguindo-se a companhia vendida, se houver versão de todo o seu patrimônio, ou dividindo-se o seu capital, se parcial a versão (art. 229, lei nº 6.404/76).

Nos casos de incorporação, fusão, cisão, a apuração da base de cálculo e do imposto de renda devido será efetuada na data do evento. Para tanto, referidas pessoas jurídicas deverão levantar balanço, até 30 dias antes do evento, específico para esse fim, no qual os bens e direitos serão avaliados pelo valor contábil ou de mercado.

A mesma deverá apresentar declaração de rendimentos correspondente ao período transcorrido durante o ano-calendário, em seu próprio nome, até o último dia útil do mês subsequente ao do evento.

2.4 - CONSIDERAÇÕES GERAIS

As empresas que no início do ano optarem pela forma de tributação lucro real, não poderão mudar para forma de tributação lucro presumido, durante todo o ano-calendário. (art. 3º da Lei nº 9.430/96).

Já a Pessoa Jurídica que houver pago o imposto com base no lucro presumido e que, em relação ao mesmo ano-calendário, alterar a opção, passando a ser tributada com base no lucro presumido, estará sujeita ao pagamento de multa, juros moratórios, sobre a diferença de imposto pago a menor. (§ 3º do art. 26 da Lei nº 9.430/96).

CAPÍTULO III

3.1 – CONSIDERAÇÕES INICIAIS

Neste capítulo iniciaremos citando algumas das despesas dedutíveis e indedutíveis do Imposto de Renda e em seguida, serão desenvolvidos exercícios práticos, de empresas fictícias, mostrando a maneira de se calcular o Imposto de Renda e Contribuição Social, usando a forma de tributação LUCRO REAL com suas adições e exclusões e o método da estimativa.

Sendo que é feito num dos exemplos uma comparação entre o lucro REAL (acumulado anual) e a ESTIMATIVA, mostrando mês a mês a forma de tributar mais vantajosa para a empresa.

3.2 – APURAÇÃO DO LUCRO REAL

As despesas operacionais são as necessárias à atividade e à manutenção da empresa.

Para serem consideradas dedutíveis, devem obedecer as seguintes regras (art. 242 do RIR/94);

- serem necessárias à atividade e a manutenção da Fonte Produtora;
- serem usuais ao tipo de transação praticado pela empresa;
- serem compatíveis com a necessidade da empresa;
- serem idoneamente comprovadas e registradas de acordo com as normas de escrituração.

Além destas condições, tem-se algumas despesas em que sua dedutibilidade é limitada a valores ou outras condições.

Em seguida , citaremos algumas das deduções do Imposto de Renda, como:

- a) Excesso de retiradas (Pro-Labore): no ano de 1996 o Pro-Labore pago aos devedores era apurado baseado em três critérios: o limite individual, limite colegial e o limite relativo, cada um com suas porcentagens e regras. Conforme art.88, XIII da lei nº 9.430/96 que revogou os arts. 29 e 30 do Decreto-lei nº 2.341/87 não existe mais limite de Pro-Labore a partir de 1997. Qualquer valor pago aos sócios (Pro-Labore), é dedutível tanto para contribuição social (como em anos anteriores) e imposto de renda.

A empresa deve observar, para efeitos fiscais, a remuneração, mais econômica, sendo Pro-Labore tributável na pessoa física dos sócios (na fonte e na declaração anual – 15% ou 25%) e pela previdência social (15%). Lançando o Pro-Labore , diminui o lucro da empresa, pagando-se menos contribuição social e imposto de renda pessoa jurídica,

rentando porém, menos lucro líquido do exercício, que é isento quando distribuído aos sócios.

b) Juros sobre o capital próprio: em 1996, através do regime de competência, as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real deduziam do imposto os juros pagos ou creditados individualmente a titular, sócios ou acionistas, a título de remuneração do capital próprio, calculados sobre as contas do patrimônio líquido e limitados à variação pro-rata da Taxa de juros de longo prazo (TJLP), (art.9 da lei 9.249/95).

A lei 9.430/96, introduziu alterações para vigorar a partir de 01.01.97:

- Reserva de lucros: o art. 1º da lei 9.249/95 inclui, expressamente, as reservas de lucros no montante a ser considerado como base do limite para a dedução dos juros sobre o capital próprio.
- Juros incorporados ao capital social: a lei 9.430/96 revogou o § 9º da lei 9.249/95, que garantia a dedutibilidade, já citado anteriormente, mas atualmente os juros sobre o capital próprio somente serão dedutíveis se efetivamente pagos ou creditados aos sócios, acionistas ou titular.
- Dedutibilidade dos juros na base de cálculo da CSSL: os juros sobre o capital próprio passam a ser dedutíveis também para efeito da CSSL, desde que efetivamente pagos ou creditados aos beneficiários.

c) Dedutibilidade da Contribuição Social sobre o lucro: a lei 9.316/96 determinou que a partir de 1º de janeiro de 1997, o valor da contribuição social sobre o lucro líquido não poderá ser deduzido para efeito de determinação do lucro real nem de sua própria base de cálculo. Os valores de CSSL registrados como custo ou despesa, deverão ser adicionados ao lucro líquido do respectivo período de apuração para efeito de determinação do lucro real e de sua própria base de cálculo.

3.3 – ELABORAÇÃO DE EXERCÍCIOS

É através destes exercícios a seguir, que esclarecerá, o método LUCRO REAL, usando a Estimativa, Período em curso (acumulado anual) e pagamento mês a mês, do Imposto de Renda e Contribuição Social.

Mas antes de iniciarmos os exercícios, citaremos abaixo, alguns dos símbolos usados nos exercícios, para melhor entendimento:

I.R – Imposto de Renda

I.R.R.F – Imposto de Renda Retido na Fonte

C.S – Contribuição Social

C.S.S.L – Contribuição Social sobre Lucro

I.P.I – Imposto sobre Produtos Industrializados

L.R – Lucro Real

L.P – Lucro Presumido

R.I.R – Regulamento do Imposto de Renda

I.R.P.J – Imposto de Renda Pessoa Jurídica

I.P.C/BTNF – Índice de Preço ao Consumidor/ Bônus do Tesouro Nacional Fiscal

3.3.1 – Exercício 1

Vejamos um exemplo de uma empresa fictícia inclusa no art. 36 da Lei nº 8.981/95, ou seja, é obrigada a usar a forma de tributação Lucro Real, ao qual será calculado o Lucro Real Anual e a Contribuição Social.

PERÍODO 01.01.97 – 31.12.97

Receita:

Vendas	2.000.000,00		
Receita financeira	30.000,00	IRRF	4.500,00
Ganho na alienação do imobilizado	15.000,00		
Juros sobre capital próprio	35.000,00	IRRF	5.250,00
Dividendos	<u>15.000,00</u>		
	2.095.000,00		

Custos/Despesas:

Juros sobre capital próprio	80.000,00	Indedutível	16.000,00
Custos/despesas gerais	1.200.000,00		
Despesas sem comprovantes	<u>30.000,00</u>		
	1.310.000,00		

Exclusão referente a diferença IPC/BTNF	75.000,00
Base de cálculo negativa da CS de 1996	200.000,00
Prejuízo não operacional de 1996	30.000,00
Prejuízo fiscal de 1996	120.000,00

DRE – RESUMO

Receita Total	2.095.000,00
Custos e despesa totais	(1.310.000,00)
Lucro antes da C.S	785.000,00
Contribuição Social	(49.280,00)
Lucro antes do I.R	735.720,00
Provisão p/ I.R	(127.500,00)
Lucro líquido do exercício	608.220,00

- CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

Lucro ----- 785.000,00

(+) Adições:

Juros s/ capital próprio ----- 16.000,00
Despesas s/ comprovantes ----- 30.000,00

(-) Exclusões:

Dividendos ----- (15.000,00)
816.000,00
Compensação base de cálculo negativa--- (200.000,00) *
Base de Cálculo ----- **616.000,00**
CS * 8% → 49.280,00

OBS:

* Foi possível utilizar toda a base de cálculo negativa, pois não ultrapassou o limite de 30% ($30\% * 816.000 = 244.800$).

- CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA

Resultado antes do IR ----- 735.720,00

(+) Adições:

Juros s/ capital próprio ----- 16.000,00
Despesas s/ comprovantes ----- 30.000,00
Contribuição Social ----- 49.280,00
95.280,00

(-) Exclusões:

Dividendos ----- 15.000,00
Diferença IPC/BTNF ----- 75.000,00
90.000,00

- BASE DE CÁLCULO, ANTES DA COMPENSAÇÃO DO PREJUÍZOS ---- 741.000,00

	LUCRO	COMPENSAÇÃO	
Lucro não-operacional -----	15.000,00	15.000,000	→ 0
Lucro demais atividades -----	<u>726.000,00</u>	<u>120.000,00</u>	→ <u>606.000,00</u>
	741.000,00	135.000,00	
606.000,00			

* BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA 606.000,00

IR 15% -----	90.900,00
(+) Adicional 10% -----	<u>36.600,00</u> (10% * 366.000), ou seja, lucro excedente a R\$ 240.000.
IR devido →	127.500,00


OBS: Usando os mesmos dados, vamos executar no final do período o imposto total e o saldo final de imposto a pagar pelo método Lucro Real por estimativa de uma empresa que optou pela forma de pagamento mês a mês.

* CONTRIBUIÇÃO SOCIAL (ESTIMATIVA)

Base de cálculo

Vendas 2.000.000 * 12% -----	240.000,00
Demais receitas -----	<u>80.000,00 *</u>
	<u>320.000,00</u>
8% →	25.600,00
Contribuição Social devida -----	49.280,00
Estimativa (já paga) -----	<u>(25.600,00)</u>
Saldo CS a pagar →	23.680,00

* nas demais receitas não foram inclusos os dividendos

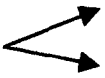
FORMA DE PAGAMENTO:  31/01/98 - saldo total sem acréscimo
ou até
31/03/98 - acrescido de juros

*** IMPOSTO DE RENDA (ESTIMATIVA)**

Base de cálculo 2.000.000 * 8% -----	160.000,00
Demais receitas -----	<u>80.000,00 *</u>
	240.000,00
IR estimado 15% -----	36.000,00

IR devido -----	127.500
(-) Estimativa já paga -----	(36.000)
(-) I.R.R fonte-----	(<u>9.750</u>)
Saldo IR a pagar -----	81.750

* nas demais receitas não foram inclusos os dividendos

FORMA DE PAGAMENTO  31/01/98 saldo total sem acréscimo
ou até
31/03/98 acrescido de juros

3.3.2 – Exercício 2

O exemplo a seguir, mostrará mês a mês, o critério mais econômico para a empresa recolher a CS e o IR Pessoa Jurídica, considerando-se os critérios: ESTIMATIVA X PERÍODO EM CURSO.

EMPRESA "X" LTDA – COMÉRCIO

DATA: 01/01/97

MÊS/ANO	VENDAS	CUSTOS/ DESPESAS	OUTRAS RECEITAS	ADIÇÕES	EXCLUSÕES
Jan/97	60.000	55.000		1.000	250
Fev/97	70.000	60.000			
Mar/97	75.000	65.000			
Abr/97	80.000	85.000	2.000		
Mai/97	85.000	90.000			
Jun/97	90.000	84.000		3.000	200
Jul/97	95.000	100.000			
Ago/97	100.000	95.000			
Set/97	110.000	115.000	2.000		
Out/97	115.000	130.000		2.000	300
Nov/97	120.000	100.000			
Dez/97	130.000	120.000		1.000	
TOTAL	1.130.000	1.099.000	4.000	7.000	750

NOTAS:

- a) as adições e exclusões referem-se tanto para o imposto de renda pessoa jurídica como para contribuição social;
- b) outras receitas correspondem:
- em Abril/97 – ganho na alienação do imobilizado
- em Setembro/97 – multa/juros cobrado dos clientes.

JANEIRO/97**ESTIMATIVA**IR $60.000 * 8\% = 4.800 * 15\% = 720$ CS $60.000 * 12\% = 7.200 * 8\% = 576$ **1.296**

PELO MÉTODO DO LUCRO REAL (01/01 – 31/01)

Receita	60.000
Custo/despesa	<u>(55.000)</u>
	5.000
Adições	1.000
Exclusões	<u>(250)</u>
Base de cálculo	<u>5.750</u>

$$\text{IR} - 5.750 * 15\% = 862.50$$

$$\text{CS} - 5.750 * 8\% = 460.00$$

1.322,50

FEVEREIRO/97

ESTIMATIVA

$$\text{IR} \quad 70.000 * 8\% = 5.600 * 15\% = 840$$

$$\text{CS} \quad 70.000 * 12\% = 8.400 * 8\% = 672$$

1.512

PELO MÉTODO DO LUCRO REAL (01/01 - 28/02)

Receita	130.000
Custo/despesa	<u>(115.000)</u>
	15.000
Adições	1.000
Exclusões	<u>(250)</u>
Base de cálculo	15.750

$$\text{IR} \quad 15.750 * 15\% = 2.362,50$$

$$\text{CS} \quad 15.750 * 8\% = 1.260,00$$

3.622,50

MARÇO/97**Estimativa**

$$\begin{array}{lcl} \text{IR} & 75.000 * 8\% = 6.000 * 15\% = & 900 \\ \text{CS} & 75.000 * 12\% = 9.000 * 8\% = & 720 \\ & & \boxed{1.620} \end{array}$$

PELO MÉTODO DO LUCRO REAL (01/31 - 31/03)

Receita	205.000
Custo/despesa	<u>(180.000)</u>
	25.000
Adições	1.000
Exclusões	<u>(250)</u>
Base de cálculo	25.750

$$\begin{array}{lcl} \text{IR} & 25.750 * 15\% = & 3.862,50 \\ \text{CS} & 25.750 * 8\% = & 2.060,00 \\ & & \boxed{5.922,50} \end{array}$$

ABRIL/97**ESTIM****ATIVA**

$$\begin{array}{lcl} \text{IR} & 80.000 * 8\% = 6.400 + 2.000 * 15\% = & 1.260 \\ \text{CS} & 80.000 * 12\% = 9.600 + 2.000 * 8\% = & 928 \\ & & \boxed{2.188} \end{array}$$

PELO MÉTODO DO LUCRO REAL (01/01 - 30/04)

Receita	287.000
Custo/despesa	<u>(265.000)</u>
	22.000
Adições	1.000
Exclusões	<u>(250)</u>
Base de cálculo	22.750

IR $22.750 * 15\% = 3.412,50$

CS $22.750 * 8\% = 1.820,00$

5.232,50

MAIO/97

ESTIMATIVA

IR $85.000 * 8\% = 6.800 * 15\% = 1.020$

CS $85.000 * 12\% = 10.200 * 8\% = 816$

1.836

PELO MÉTODO DO LUCRO REAL (01/01 - 31/05)

Receita	372.000
Custo/despesa	<u>(355.000)</u>
	17.000
Adições	1.000
Exclusões	<u>(250)</u>
Base de cálculo	17.750

IR $17.750 * 15\% = 2.662,50$

CS $17.750 * 8\% = 1.420,00$

4.082,50

JUNHO/97**ESTIMATIVA**IR $90.000 * 8\% = 7.200 * 15\% = 1.080$ CS $90.000 * 12\% = 10.800 * 8\% = 864$ **1.944****PELO MÉTODO DO LUCRO REAL (01/01 - 30/06)**

Receita 462.000

Custo/despesa (439.000)

23.000

Adições 4.000

Exclusões (450)

Base de cálculo 26.550

IR $26.550 * 15\% = 3.982,50$ CS $26.550 * 8\% = 2.124,00$ **6.106,50****JULHO/97****ESTIMATIVA**IR $95.000 * 8\% = 7.600 * 15\% = 1.140$ CS $95.000 * 12\% = 11.400 * 8\% = 912$ **2.052**

PELO MÉTODO DO LUCRO REAL (01/01 - 31/07)

Receita	557.000
Custo/despesa	<u>(539.000)</u>
	18.000
Adições	4.000
Exclusões	<u>(450)</u>
Base de cálculo	21.550

IR $21.550 * 15\% = 3.232,50$

CS $21.550 * 8\% = 1.724,00$

4.956,50

AGOSTO/97

ESTIMATIVA

IR $100.000 * 8\% = 8.000 * 15\% = 1.200$

CS $100.000 * 12\% = 12.000 * 8\% = 960$

2.160

PELO MÉTODO DO LUCRO REAL (01/01 - 30/08)

Receita	657.000
Custo/despesa	<u>(634.000)</u>
	23.000
Adições	4.000
Exclusões	<u>(450)</u>
Base de cálculo	26.550

IR $26.550 * 15\% = 3.982,50$

CS $26.550 * 8\% = 2.124,00$

6.106,50

SETEMBRO/97**ESTIMATIVA**

$$\text{IR} \quad 110.000 * 8\% = 8.800 + 2.000 * 15\% = 1.620$$

$$\text{CS} \quad 110.000 * 12\% = 13.200 + 2.000 * 8\% = 1.216$$

2.836

PELO MÉTODO DO LUCRO REAL (01/01 - 30/09)

Receita	769.000
Custo/despesa	<u>(749.000)</u>
	20.000
Adições	4.000
Exclusões	<u>(450)</u>
Base de cálculo	23.550

$$\text{IR} \quad 23.550 * 15\% = 3.532,50$$

$$\text{CS} \quad 23.550 * 8\% = 1.884,00$$

5.416,50

OUTUBRO/97**ESTIMATIVA**

$$\text{IR} \quad 115.000 * 8\% = 9.200 * 15\% = 1.380$$

$$\text{CS} \quad 115.000 * 12\% = 13.800 * 8\% = 1.104$$

2.484

PELO MÉTODO DO LUCRO REAL (01/01 - 31/10)

Receita	884.000
Custo/despesa	<u>(879.000)</u>
	5.000
Adições	6.000
Exclusões	<u>(750)</u>
Base de cálculo	10.250

IR $10.250 * 15\% = 1.537,50$

CS $10.250 * 8\% = 820,00$

2.357,50

NOVEMBRO/97

ESTIMATIVA

IR $120.000 * 8\% = 9.600 * 15\% = 1.440$

CS $120.000 * 12\% = 14.400 * 8\% = 1.152$

2.592

PELO MÉTODO DO LUCRO REAL (01/01 - 31/11)

Receita	1.004.000
Custo/despesa	<u>(979.000)</u>
	25.000
Adições	6.000
Exclusões	<u>(750)</u>
Base de cálculo	30.250

IR $30.250 * 15\% = 4.537,50$

CS $30.250 * 8\% = 2.420,00$

6.957,50

DEZEMBRO/97

ESTIMATIVA

IR $130.000 * 8\% = 10.400 * 15\% = 1.560$

CS $130.000 * 12\% = 15.600 * 8\% = 1.248$

2.808

PELO MÉTODO DO LUCRO REAL (01/01 - 31/12)

Receita	1.134.000
Custo/despesa	<u>(1.099.000)</u>
	35.000
Adições	7.000
Exclusões	<u>(750)</u>
Base de cálculo	41.250

IR $41.250 * 15\% = 6.187,50$

CS $41.250 * 8\% = 3.300,00$

6.957,50

3.3.2.1 – Quadro Comparativo

MÊS/ANO	ESTIMATIVA	LUCRO REAL	VALOR PAGO NO MÊS	VALOR PAGO ACUMULADO
Jan/97	*1.296	1.322,50	1.296	1.296
Fev/97	*1.512	3.622,50	1.512	2.808
Mar/97	*1.620	5.922,50	1.620	4.428
Abr/97	2.188	* 5.232,50	804,50	5.232,50
Mai/97	1.836	* 4.082,50		5.232,50
Jun/97	1.944	* 6.106,50	874	6.106,50
Jul/97	2.052	* 4.956,50		6.106,50
Ago/97	2.160	* 6.106,50		6.106,50
Set/97	2.836	* 5.416,50		6.106,50
Out/97	* 2.484	2.357,50		6.106,50
Nov/97	2.592	* 6.957,50	851	6.957,50
Dez/97	2.808	* 9.487,50	2530	9.487,50
TOTAL	25.328	9.487,50	2530	9.487,50

* Valor considerado devido, mais econômico mensalmente

3.4 – CONSIDERAÇÕES GERAIS

A empresa tem que encerrar o ano-calendário pagando o valor acumulado de R\$ 9.487,50, sendo que, a empresa paga o imposto mês a mês, mas a diferença de dezembro que é de R\$ 2.530,00, obrigatório pagamento em 31/01/98 sem acréscimo.

OBS (1): LUCRO PRESUMIDO X LUCRO REAL

- a) obrigada a forma de tributação lucro real (Art.36 da lei nº8.981) = “sem opção”, mesmo o lucro presumido sendo R\$ 25.328,00 como neste, e o lucro real por exemplo sendo R\$ 30.000,00;
- b) não inclusa no Art.36 da Lei nº8.981 = “não obrigada ao lucro real”, o lucro presumido R\$ 25.328,00 como neste e o lucro real por exemplo sendo R\$ 30.000,00, a melhor opção é pelo lucro presumido.

OBS (2): Se o devido no ano (01/01/97 – 31/12/97) fosse R\$ 13.000,00 e não R\$ 9.487,50 (como no exemplo anterior), a opção de pagamento seria:

Diferença em dez. $13.000 - 6.957,50 = 6.042,50$

Estimativa 12/97 2.808

E a diferença $(13.000 - 6.957,50 - 2.808) = 3.234,50 \Rightarrow 31/01/98$ sem juros ou

$\Rightarrow 31/03/98$ com juros.

CONCLUSÃO

A pessoa jurídica que se enquadrar no art.36 da Lei nº 8.981/95, alterado pelo art. 1º da Lei nº9.065/96 é obrigada a usar forma de tributação Lucro Real.

Já a empresa que não se enquadrar nesta obrigatoriedade, poderá escolher ainda a forma de tributação Lucro Presumido, ou ainda continuar optando pelo Lucro Real.

É no início do ano-calendário que a empresa (não enquadrada no art.36), opta pela forma de tributação. Caso escolha o lucro real, não poderá mudar para lucro presumido no próprio ano. Já quem escolher o lucro presumido poderá mudar para lucro real, porém estará sujeito a pagamento de multa, juros moratórios, como já citado anteriormente (cap.II).

No LUCRO REAL podemos tributar por duas formas: trimestral, anual (com pagamentos por estimativa mês a mês ou balancete de suspensão/redução).

No exercício nº1 foi calculado o imposto de renda e contribuição social pelo lucro real e anual. Em seguida foi feito, usando os mesmos dados, pelo método da estimativa mês a mês, para se fazer uma comparação do que é mais vantajoso para a empresa e, neste caso, foi o método da estimativa.

No exemplo nº2, foi feita uma comparação mês a mês, pelos critérios LUCRO REAL (período em curso, acumulado anual) e o método da estimativa, sendo que em alguns meses a estimativa foi mais vantajosa, já em outros, o período em curso. No encerramento do ano-calendário, o lucro real foi o mais vantajoso.

Concluimos, que não tem como se determinar o método mais econômico para calcular o IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA. Cada caso é um caso. Toda empresa tem suas particularidades, situações diferentes e, às vezes, um método vantajoso

para uma empresa não é o mais indicado para outra, pois depende muito dos valores (receitas, despesas, deduções, adições, exclusões e outros) de cada empresa.

Tendo em vista a abrangência do tema desta monografia, LUCRO REAL, entende-se que não foi possível esgotar o assunto. Recomendamos que seja sugerido a outros graduandos a efetuarem novas pesquisas, sendo que as leis que regem o mesmo são alteradas freqüentemente em conformidade com as mudanças da economia.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ATC – ASSESSORIA TRIBUTÁRIA E CONTÁBIL. **Fonte – Alterações na Legislação do IRPJ e da CSSL.** Rio de Janeiro, ano XXXI, n.02, p.11-14, janeiro/97.

ATC – ASSESSORIA TRIBUTÁRIA E CONTÁBIL. **Fonte – Alterações na Determinação do IRPJ e da CSSL das Empresas Tributadas pelo Lucro Real.** Rio de Janeiro, ano XXXI, n.05, p.48-49, fevereiro/97.

BRASIL. **Lei n. 9.430 de 27 de dezembro de 1996.** Dispõe sobre a Legislação Tributária Federal, as contribuições para seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. Diário Oficial da União, 30 de dezembro/96.

BTC – BOLETIM TRIBUTÁRIO CONTÁBIL. Imposto de Renda e Contabilidade. **Fonte – Recolhimento do Imposto de Renda pelo Regime da Estimativa – Considerações Gerais.** São Paulo, ano XIV, n.13, p.287-290, 4ª semana de março de 1997.

BTC – BOLETIM TRIBUTÁRIO CONTÁBIL. Imposto de Renda e Contabilidade. **Fonte – Lucro Presumido – Algumas Considerações quanto ao IR a partir de 01-01-97.** São Paulo, ano XIV, n.14, p.304-306, 1ª semana de abril de 1997.

BTC – BOLETIM TRIBUTÁRIO CONTÁBIL. Imposto de Renda e Contabilidade. **Fonte – Tabela Prática para Recolhimento de Tributos e Contribuições Federais em Atraso – Abril/97.** São Paulo, ano XIV, n.15, p.307, 2ª semana de abril de 1997.

BTC – BOLETIM TRIBUTÁRIO CONTÁBIL. Imposto de Renda e Contabilidade.
Fonte – CSSL – Normas de Apuração e Recolhimento – Considerações Gerais.
São Paulo, ano XIV, n.20, p.339-442, 2º semana de maio de 1997.

HIGUCHI, Hiromi. **Imposto de Renda das Empresas - Interpretação e Prática.**
Atualização até a Lei nº 9.430/96, 22º ed., São Paulo: Atlas, 1997.

VEIGA, Alexandre Zoldan. **Microempresa (ME) e Empresa de Pequeno Porte(EPP) & Imposto de Renda Pessoa Jurídica 1997.**